

ПРАГМАТИЗМ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Т. М. Орищин, Н. Я. Спасів

*Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу;
76019, м. Івано-Франківськ, вул. Карпатська, 15;
тел. +380 (342) 50-45-74; e-mail: fin.@nung.if.ua*

Домінантою в царині податкових платежів є прями податки, основу яких формує податок на прибуток підприємств. Він є інструментом перерозподілу валового внутрішнього продукту та виконує розподільчу і фіскальну функції, виступаючи при цьому одним із основних бюджетоутворюючих податків, що посилює його роль у соціально-економічному розвитку держави.

Необґрунтована реалізація фіскальної та регулюючої ролей податку на прибуток може призвести до скорочення виробництва, руйнування інвестиційних стимулів і зниження ділової активності підприємств.

Ключові слова: *податкова політика, податкове регулювання, податок на прибуток підприємств, оподаткування, ставка податку.*

У сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні важливе значення має податкове регулювання та податкова політика держави в контексті справляння податкових платежів.

Генезис теорії оподаткування дає підстави констатувати про різні форми і методи адміністрування податків, кожен з яких має свої специфічні риси, функціональне призначення і займає окреме місце в податковій системі. Домінантою в царині податкових платежів є прями податки, основу яких формує податок на прибуток підприємств. Він є інструментом перерозподілу валового внутрішнього продукту та виконує розподільчу і фіскальну функції, виступаючи при цьому одним із основних бюджетоутворюючих податків, що посилює його роль у соціально-економічному розвитку держави.

Загальні питання прямого оподаткування та, зокрема, адміністрування податку на прибуток, займають вагоме місце в дослідженнях як вітчизняних, так і зарубіжних вчених-економістів. Серед зарубіжних науковців необхідно виділити роботи Р. Масгрейва, Ф. Нітті, У. Петті, Д. Рікардо, А. Сміта, Дж. Ст. Мілля.

В свою чергу, в Україні теоретичні і практичні питання адміністрування податку на прибуток, його впливу на макроекономічні та соціальні процеси стали предметом дослідження вітчизняних фахівців. Зокрема, даний напрям відображений у наукових працях В.М. Андрущенко, О. Д. Василика, А. І. Крисоватого, А. М. Соколовської, В.Б. Захожай, Т. В. Паєнтко, В. М. Мельника, В. М. Федосова, М. П. Чорного,

П. В. Мельника, Ю. Б. Іванова, А. Н. Тищенко та інших.

Однак, не зважаючи на значний обсяг накопичених у даній сфері знань, бракує системного теоретико-методологічного підґрунтя для визначення ставок податку на прибуток підприємств, своєчасної розробки та впровадження ефективних заходів щодо правового регулювання адміністрування даного податку.

Станом на сьогодні політика оподаткування прибутку характеризується тим, що значна його частина вилучається з національної економіки до бюджету у формі податку на прибуток, навіть незважаючи на вітчизняну фінансову кризу.

Таблиця 1.1

Ефективна ставка податку на прибуток підприємств в Україні у 2002-2008 рр.*

Види економічної діяльності	Відношення сплаченого податку до прибутку прибуткових підприємств до оподаткування за роки						
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Сільське господарство.....	3,2	2,5	2,1	2,6	2,7	1,8	4,0
Промисловість, усього.....	27,4	30,8	24,5	29,1	29,3	28,0	30,0
у тому числі добувна.....	48,2	39,9	27,0	34,5	41,7	31,9	19,2
Переробна промисловість, усього.....	30,3	33,9	25,9	30,5	28,4	26,1	41,3
у тому числі:							
виробництво харчових продуктів	31,2	30,6	28,2	25,2	19,8	24,2	39,3
легка промисловість.....	30,4	24,9	26,6	22,9	19,1	18,1	37,0
обробка деревини.....	34,9	27,5	22,5	31,8	37,2	37,0	79,3
целюлозно-паперове виробництво.....	28,6	28,2	21,5	24,5	28,9	29,5	34,6
виробництво коксу та нафтопродуктів.....	30,5	42,8	25,9	50,1	27,6	19,9	24,9
хімічне виробництво.....	26,0	26,7	22,6	30,6	39,9	21,3	31,4
виробництво інших неметалевих мінеральних продуктів.....	31,6	26,1	27,3	31,5	29,1	25,3	36,5
металургійне виробництво та виробництво готових металевих виробів.....	33,8	38,8	26,6	31,5	30,4	28,7	49,5
виробництво машин та устаткування.....	26,1	33,4	25,2	26,7	29,8	24,9	36,9
Виробництво і розподіл електроенергії, газу та води.....	36,3	34,7	32,3	41,9	21,4	35,0	47,5
Будівництво.....	32,3	34,2	25,5	24,6	23,3	23,2	45,4
Оптова та роздрібна торгівля...	12,5	22,6	17,2	23,9	20,0	19,8	45,1
Готелі та ресторани.....	28,7	27,8	19,7	22,6	26,5	28,1	30,5
Транспорт і зв'язок.....	36,1	40,6	33,9	30,6	32,2	30,9	38,6
Фінансова діяльність.....	27,9	12,6	9,7	11,1	13,8	11,9	22,4
Інші види економічної діяльності.....	23,4	29,1	22,1	34,9	19,1	8,6	59,4
Усього по економіці.....	25,9	28,8	21,9	26,3	23,7	18,8	34,0

* - розраховано на основі даних Держкомстату України та ДПСУ

Як ілюструють дані таблиці 1.1, ефективна ставка податку на прибуток з більшості видів економічної діяльності перевищує його номінальну ставку. Отже, податок на прибуток підприємств в Україні є виключно фіскальним інструментом. Так, станом на 31.12. 2008 р. ефективна ставка податку в 1,36 раза перевищує нормативну ставку, а із деяких видів економічної діяльності таке перевищення становить 300%. На противагу, у сфері фінансового ринку, звідки і почалася криза в країні, ефективна ставка дорівнює 22,4%, що значно нижче, ніж у середньому по економіці.

До того ж у результаті оподаткування прибутку підприємств практично повністю втрачено взаємозв'язок між прибутком підприємств та сплаченим податком, що особливо спостерігається у 2008 – 2009 рр. (див. рис. 1.1).

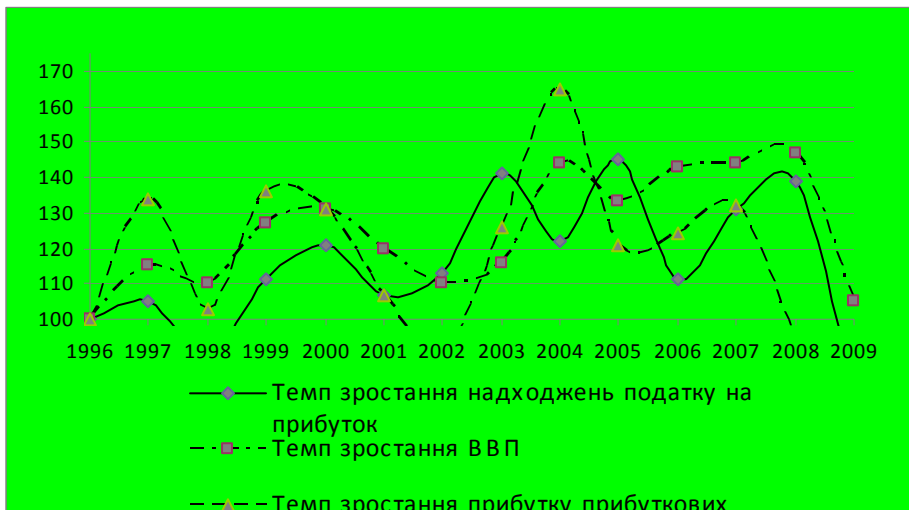


Рис. 1.1. Номінальні темпи зростання податку на прибуток і ВВП відносно до відповідного періоду минулого року (%) [8]

Ще одним проблемним аспектом в контексті адміністрування податку на прибуток є відсутність податкових пільг з метою стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності підприємств. У вітчизняній практиці пільги з податку на прибуток, в основному, надаються надприбутковим сферам. Так, наприклад, у машинобудуванні питома вага пільг від загальної суми сплаченого ними податку у 2007 р. становила 0,7%, у 2008 р. -2,6%, а, у фінансовому секторі цей показник дорівнював 126,3% та 170,1%, у торгівлі - 8,2% та 3,3%, відповідно. Тобто пільгове оподаткування прибутку стосується тих сфер діяльності, які і без пільг є надприбутковими і не стратегічними для української економіки [8].

За наданими податковими пільгами можна чітко виокремити пріоритети пільгового оподаткування (див. табл. 1.2, табл. 1.3).

Так, дані таблиць 1.2 і 1.3 демонструють перекося як у пріоритетності сфер діяльності, так і в основах економічного розвитку. Якщо сфері споживання надається близько 90% пільг з податків у цілому, то

пріоритетного розвитку у державі у майбутньому не спостерігатиметься. Адже така структура пільг прив'язує вітчизняну економіку до перспективного зростання за рахунок споживання.

Таблиця 1.2

Податкові пільги в системі оподаткування України у 2006-2008 рр.*

Податки, з яких надаються пільги	2006 р.		2007 р.		2008 р.	
	млн. грн.	питома вага (%)	млн. грн.	питома вага (%)	млн. грн.	питома вага (%)
ПДВ	59652,5	80,1	85062,5	82,2	107726,7	80,6
Податок на прибуток підприємств....	6684,8	9,0	9564,9	9,2	15755,8	11,8
Податок на землю...	1401,5	1,9	1637,6	1,6	2769,5	2,1
Акцизний збір	6741,5	9,1	7100,2	6,9	7572,4	5,7
Усього пільг за податковою системою	744853	100,0	103451,2	100,0	133705,8	100,0

Окрім цього варто наголосити, що структура пільг з податку на прибуток переконливо доводить, що перші два принципи побудови податкової системи (які стосуються стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності) абсолютно не виконуються.

Так, у 2008 р. з 15,8 млрд. грн. пільг 5,7 млрд. грн. – це пільги неприбутковим підприємствам; 4,9 млрд. грн. – на формування страхових резервів банківських установ [8]. Така ситуація щодо пільгового оподаткування негативно позначається на економічному розвитку.

З огляду на це, національна податкова система в контексті адміністрування податку на прибуток підприємств повинна бути переорієнтована в частині:

- впровадження в практику податкових пільг інвестиційно-інноваційного характеру зі строком дії 3-4 роки, при жорсткому контролі податкових органів та органів місцевого самоврядування за цільовим їх використанням;

- прийняття поправок до Податкового кодексу з метою гармонізації та усунення суперечностей у чинних законодавчих актах;

- підвищення стимулів до реального інвестування. Адже, як свідчать дані табл. 1.4, інвестиційні втрати української економіки становлять: у 2006 р. – 34,9 млрд. грн., 2007 р. – 29,0 млрд. грн., а у 2008 р. – 32 млрд. грн., що засвідчує відсутність стимулів до реальних інвестицій [8].

Окреслені заходи, на наш погляд, дозволять підвищити обсяги адміністрування податку на прибуток підприємств та розширити базу оподаткування. Хоча з точки зору економічної теорії, ефективна податкова політика – це політика, яка максимально розширює базу оподаткування, зменшує граничну податкову ставку та мінімізує податкові пільги. Але, як свідчить проведене дослідження, податкові пільги особливо за умов економічної кризи, сприяють зменшенню податкового навантаження, подоланню економічних деформацій в разі провалу зростаючого

тренду економічного розвитку та проведенню органічної диверсифікації експортного кошика держави. Ефективна політика надання таких пільг може і повинна сприяти підвищенню конкурентоспроможності національної економіки.

Таблиця 1.4

Дані декларацій з податку на прибуток та інвестиційної активності підприємств України за 2006-2008 рр.

№ п/п	Податкові та інвестиційні показники	2006 р.	2007 р.	2008 р.
1	Скориговані валові доходи (СВД)	2228929,9	2554974,3	2787850,6
2	Скориговані валові витрати	2095560,7	2396695,9	2700514,5
3	Амортизаційні відрахування (податкова амортизація)	36511,3	43804,3	50730,5
4	Прибуток до оподаткування	96101,6	124163,9	119391,7
5	Податок на прибуток	25348,7	32368,3	34808,2
6	Частка податку на прибуток у СВД (5/1), (%)	1,1	1,3	1,2
7	Чистий прибуток (4-5)	70752,9	91795,5	84583,5
8	Потенціальний інвестиційний ресурс підприємств (7+3)	107264,2	135599,8	135314,0
9	Інвестиції в основний капітал (джерело фінансування - власні кошти підприємств)	72337,0	106520,0	132138,0
10	Інвестиційні втрати (9-8)	-34927,2	-29079,8	-3176,0

Підсумовуючи вищезазначене можна констатувати, що ефективність оподаткування податком на прибуток підприємств визначається виконанням ним регулюючої та фіскальної ролей, що впливають із функцій, притаманних податкам взагалі. Податкова практика свідчить: основне призначення податку на прибуток підприємств полягає в регулюванні економічних процесів, що, в свою чергу, зумовлює ефективне виконання його фіскальної ролі. Регулююча роль податку на прибуток проявляється через зменшення податкового тиску, розширення бази оподаткування, що сприяє збільшенню обсягу податкових надходжень. Це досягається поєднанням інтересів держави і платників, встановленням частки перерозподілу доходу через податок на прибуток і застосуванням податкових пільг. Необґрунтована реалізація фіскальної та регулюючої ролей податку на прибуток може призвести до скорочення виробництва, руйнування інвестиційних стимулів і зниження ділової активності підприємств.

Література

1. Конституція України. – К: Право. – 1996.
2. Закон України "Про Державний бюджет України на 2007 рік". – [Електронний ресурс]. – Доступний із <http://www.rada.gov.ua>.

3. Закон України "Про Державний бюджет України на 2008 рік" // Відомості ВРУ. – 2009. – № 1.
4. Закон України "Про Державний бюджет України на 2009 рік" // Фінанси України. – 2009. – №3. – С. 29-40.
5. Закон України "Про державний бюджет України на 2010 рік" // Казна. – 2010. – №4.
6. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" (витяг) від 22.05.03 р. (Зі змінами та доповненнями) – [Електронний ресурс]. – Доступний із <http://www.rada.gov.ua>.
7. Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" – [Електронний ресурс]. – Доступний із <http://www.rada.gov.ua>.
8. Варналій З. Вплив оподаткування прибутку на економічний розвиток України / З. Варназій // Економіка України. – 2010. – №5. – С. 55-69.

Стаття надійшла до редакційної колегії 15.12.2010 р.

Рекомендовано до друку д.е.н., професором Витвицьким Я.С.

THE PRAGMATISM OF ADMINISTRATING THE INCOME TAX OF ENTERPRISES IN UKRAINE

T. M. Oryschyn, N. Y. Spasiv

Ivano-Franciv's'k National Technical University of Oil and Gas;

76019, Ivano-Frankiv's'k, st. Carpats'ka, 15;

ph. +380 (3422) 50-45-74; e-mail: fin.@nung.if.ua

The leading role within fiscal charges belongs to the direct taxes, the base of which is formed by the income tax. It is the instrument of distributing the Gross Domestic Product and performs distributing and fiscal functions being one of the main taxes that forms the budget and strengthens it's role in the socio-economic development of the country.

Inaccurate administration of the fiscal and regulative function of income tax can lead to decline in production, reduction of investment incentive and decrease in the business activities of enterprises.

Key words: *tax policy, tax regulation, income tax, taxation, tax rate.*